



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

Notificado el 11-07-18
Entregado el 25-07-18

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 0099/2018-S1
Sucre, 23 de marzo de 2018

SALA PRIMERA

Magistrada Relatora: MSc. Georgina Amusquivar Moller
Acción de amparo constitucional

Expediente: 20087-2017-41-AAC
Departamento: La Paz

En revisión la Resolución 03/2018 de 12 de enero, cursante de fs. 833 a 835 vta., pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Marco Antonio Juan Aguirre Heredia y Walter Elías Monasterios Orgaz** representante legal de **Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB)** contra **Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)**.

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Por memorial presentado el 24 de enero de 2017, cursante de fs. 589 a 617, subsanado el 28 de noviembre de igual año (fs. 717 a 745 vta.) la institución accionante a través de sus representantes expuso lo siguiente:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

La Administración Tributaria Municipal de El Alto, inició un procedimiento de fiscalización a YPFB, por no haber pagado, presumiblemente, el impuesto a la propiedad de bienes inmuebles (IPBI) de la gestión 2012, del bien de su propiedad que se encuentra ubicado en la avenida 6 de marzo s/n, zona Senkata de El Alto, con registro tributario 1510155576, a través de la Orden de Fiscalización 45, proceso C1-45/2014, notificado el 12 de diciembre de 2014, para luego emitir la Vista de Cargo 71, que mantuvo la fiscalización del IPBI en el Código Tributario Boliviano de 2 de agosto de 2003 y en el art. 52 de la Ley 843 de 20 de mayo de 1986, señalando un supuesto impuesto omitido sobre base cierta, de acuerdo a la escala de valores impositiva aprobada mediante la citada ley, decretos reglamentarios y resoluciones supremas emitidas para cada gestión, la cual alcanzaba a Bs3 860 329.- (tres millones ochocientos sesenta mil trescientos veintinueve bolivianos), además se estableció una sanción preliminar por omisión de pago calculado en el 100% del tributo omitido, otorgándoles un plazo de treinta días para la presentación de descargos y notificándole legalmente con la misma el 29 de abril de 2015.

Señala que una vez vencido el plazo, se procedió a dictar la Resolución Determinativa 197 de 26 de junio de 2015, que indica una presunta deuda



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

tributaria de Bs3 950 719.- (tres millones novecientos cincuenta mil setecientos diecinueve bolivianos), por el tributo omitido y sus accesorios; la sanción alcanzó a Bs3 472 542.- (tres millones cuatrocientos setenta y dos mil quinientos cuarenta y dos bolivianos), haciéndose un total de Bs7 423 261.- (siete millones cuatrocientos veintitrés mil doscientos sesenta y un bolivianos), por concepto de IPBI de la gestión 2012, siendo notificado este fallo el 20 de julio de 2015, mismo que fue objeto de la interposición de recurso de alzada, ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) de La Paz, instancia que se pronunció mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0887/2015 de 3 de noviembre, anulando obrados hasta el vicio más antiguo -Vista de Cargo 71-, ordenando la emisión de una nueva vista de cargo donde se debía establecer correctamente la base imponible sobre el valor en libros, tal como disponía la Resolución Suprema (RS) 09407 de 13 de abril de 2013; contra la misma, el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, interpuso recurso jerárquico, que fue sustanciado y resuelto a través de la Resolución AGIT-RJ 0185/2016 de 29 de febrero, que dispuso anular la resolución objeto del recurso de alzada, para que la autoridad regional se pronuncie sobre el fondo de la determinación de la Administración Tributaria Municipal, sin considerar los argumentos que excluyen la aplicación de la base imponible sobre el valor en libros, dispuesto por la Resolución Suprema mencionada, solicitándose por ello aclaración y rectificación; no obstante, la misma fue declarada no ha lugar por Auto Motivado AGIT-RJ 0010/2016 de 14 de marzo.

Manifiesta que la ARIT, emitió la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0386/2016 de 9 de mayo, confirmando la Resolución Determinativa 197, manteniendo firme y subsistente el supuesto adeudo tributario; por lo que, plantearon recurso jerárquico, que fue resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016 de 2 de agosto, confirmando y dejando firme y subsistente la referida resolución impugnada, sin haber observado que: **a)** Se emitió Vista de Cargo señalando que la base imponible para el pago del IPBI gestión 2012, está reglamentado por la RS 09407 que tomaba en cuenta el valor del inmueble señalado en los registros contables al 31 de diciembre de 2012, es decir que únicamente puede ser fijada, mediante una norma de igual o superior jerarquía a la establecida por la citada Resolución Suprema; sin embargo, al haberse determinado una nueva base imponible, sobre el valor en tablas y ya no sobre el valor en libros, que era lo que correspondía, se vulneró el derecho al debido proceso en su componente de legalidad, aspecto que tampoco fue cuestionado en la Resolución Determinativa 197 que mantuvo la misma consideración; **b)** No cuestionó que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0185/2016, mantuviera la lesión del derecho al debido proceso, sino que la justificó en base al informe técnico predial, que no era una norma tributaria que modificaba legalmente la base imponible, incluso se justificó que se haya efectuado una determinación mixta, sin que la Administración Tributaria Municipal lo mencionara, ignorando que en todos los actuados anteriores se señaló que la determinación usada era la de oficio; **c)** Otra cosa que no se consideró es que en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0386/2016, se indicó que



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

se mantenía el cambio de base imponible solo por la falta de presentación de los estados financieros de YPFB, lo que es totalmente contradictorio e ilegal, puesto que únicamente una ley puede fijar la base imponible, en este caso la RS 09407, estableció dicha base imponible sobre el valor en libros y al aplicarse el valor en tablas se transgredió el principio de legalidad y el debido proceso; **d)** La resolución jerárquica no enmendó la aplicación ilegal de una base imponible que no corresponde, más bien intentó justificarla; asimismo, realizó una consideración ultra petita, al señalar que la Administración Tributaria Municipal efectuó una determinación mixta, cuando jamás dicha instancia presentó respuesta, defensa, afirmación o alegato indicando aquello, al contrario, expuso en todo momento que el proceso de fiscalización se realizó con una determinación sobre base cierta vulnerándose el elemento de congruencia del debido proceso; **e)** Dentro el proceso de fiscalización se señalaron normas de carácter nacional, nunca se aplicaron normas de carácter municipal; sin embargo, fueron consideradas en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016; el impuesto fiscalizado fue creado por ley nacional; no obstante, la Administración Tributaria Municipal señaló leyes del Impuesto Municipal a la Propiedad de Bienes Inmuebles, creado por la Ley Municipal "003/2012" y modificado por Ley Municipal "12/2013"; y, **f)** La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016, no emitió pronunciamiento sobre la orden de fiscalización, que pidió varios documentos y que se aplicarían los arts. 44 y 45 del CTB; es decir, que la Administración Tributaria Municipal fundamentó que el procedimiento de fiscalización debía realizarse sobre base presunta; sin embargo, de forma totalmente contradictoria aplica la base cierta en todo el procedimiento, aplicación de base incorrecta que respalda la ARIT y la AGIT; **g)** Se lesionó el derecho a la defensa, al considerar que la AGIT-RJ 0185/2016, excluyó la prueba que aportaron dentro de término en alzada sin que exista una objeción a la misma y al observar dicho extremo en el recurso jerárquico les señalaron que tenían la vía contenciosa administrativa para reclamar, sin considerar que para optar por esa vía es un requisito haber agotado la instancia administrativa y como la referida Resolución anulaba obrados no fue agotada, impidiendo así que pudieran impugnar la exclusión, dejándoles en total indefensión; y, **h)** Finalmente alega que, el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto les notificó el 6 de diciembre de 2016, con el proveído de Inicio de Ejecución Tributaria DRPT/UAJ-UCC/PIET/218/2016 de 29 de noviembre, donde se establece que se habría iniciado un proceso de fiscalización por mal pago de la gestión 2012, del inmueble con Registro Tributario 1510155576 perteneciente a YPFB, por el monto de Bs7 423 261.-, basándose en la Resolución Determinativa 197 como título de ejecución tributaria al haberse declarado firme y subsistente de acuerdo a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016.

I.1.2. Derechos y garantías supuestamente vulnerados

Denuncian como lesionado el derecho al debido proceso en su elemento de congruencia, así como el "principio" de legalidad "como elemento de la Garantía al Derecho a la Defensa" (sic), citando al efecto los arts. 115. II y 180.I de la



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

Constitución Política del Estado (CPE).

I.1.3. Petitorio

Solicitan se conceda la tutela y en consecuencia, se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016, disponiendo que la autoridad demandada emita una nueva.

I.2. Trámite procesal en el Tribunal Constitucional Plurinacional

La presente acción de amparo constitucional fue remitida al Tribunal Constitucional Plurinacional el 14 de julio de 2017, disponiendo la Comisión de Admisión por AC 0262/2017-RCA de 26 de julio, REVOCAR la Resolución 1/2017 de 26 de enero, pronunciada por la Sala Penal Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, que declaró su improcedencia ordenando que el Tribunal de Garantías le otorgue a la institución accionante el plazo de tres días para que subsane el incumplimiento de las previsiones del art. 33 del Código Procesal Constitucional (CPCo), y una vez subsanado lo observado, disponer lo que corresponda en derecho; devuelto el expediente al Tribunal de origen, emitió la Resolución 03/2018 de 12 de enero, que venida en revisión fue sorteada el 27 de febrero de 2018, por lo que la presente Sentencia Constitucional Plurinacional fue dictada dentro del plazo legal establecido.

I.3. Audiencia y Resolución del Tribunal de garantías

Celebrada la audiencia pública el 12 de enero de 2018, según consta en acta cursante de fs. 830 a 832 vta., se produjeron los siguientes actuados:

I.3.1. Ratificación y ampliación de la acción

Los representantes de la institución accionante ratificaron el contenido del memorial de demanda presentado y ampliando el mismo señalaron: **1)** Existe otra acción de amparo constitucional pero sobre otro tema; **2)** El Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, se basó en la Ley 843 para el proceso de fiscalización, pero su recurso jerárquico se sustentó en la "Ley Nº 003 que es de impuestos y en la 12 es la que modifica la Ley Nº 03 es del 2013 y quieren que se aplique retroactivamente al 31 de diciembre de 2012" (sic), aunque en dicha ley no se establece que pueda asumir esas características; y, **3)** La Administración Tributaria Municipal podía pedir los estados financieros al SIN, pero YPFB es categorizada como Principal Contribuyente (PRICO), por lo que están obligados a hacer una auditoria externa antes de la presentación ante el SIN, esa fue la causa para la demora en la presentación de sus estados financieros.

I.3.2. Informe de la autoridad demandada

Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, mediante sus representantes, presentó informe escrito cursante de fs. 752 a 765 vta.,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

manifestando que: **i)** La institución accionante incumplió los numerales 4 y 5 del art. 33 del CPCo, referidos a la identificación de los hechos y los derechos o garantías que se consideren vulnerados, pese a que se requirió la subsanación; no obstante, se repitió el mismo memorial; **ii)** Y.P.F.B expuso agravios imprecisos y carentes de fundamento legal que no demuestran la lesión supuestamente causada por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016, tampoco estableció cuál sería el hecho vulneratorio y la relación de causalidad con los derechos presuntamente vulnerados, razón suficiente para no ingresar al análisis de fondo del caso planteado; **iii)** El Tribunal Constitucional Plurinacional no puede convertirse en un supra tribunal con facultades de revisar todo lo obrado por las autoridades de otras jurisdicciones ni tampoco puede pretender que se verifiquen aspectos probatorios; **iv)** Cuando la institución demandante de tutela interpuso recurso jerárquico, expresó los agravios y es en base a éstos, como a los antecedentes y prueba, que se efectuó el análisis técnico jurídico en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016; consiguientemente, la AGIT se pronunció sobre todos los puntos observados y solicitados en dicha instancia; **v)** Se cumplió con el debido proceso, porque YPFB fue oída en igualdad de condiciones; por lo que, la resolución emitida se encuentra debidamente fundamentada; **vi)** Los representantes de YPFB en su recurso jerárquico se limitaron a realizar afirmaciones generales y no precisas, sin exponer las razones de carácter jurídico por las que consideran que su pretensión no fue valorada correctamente por la AGIT; **vii)** Sobre la supuesta lesión al derecho a la defensa; se tiene que, se valoró objetivamente las pruebas presentadas, apegando su actuar a la normativa tributaria vigente, siendo además, la entidad impetrante de tutela, parte activa en la fase de impugnación; **viii)** La actividad interpretativa probatoria desplegada no es una labor propia de la justicia constitucional, de lo contrario esta acción de defensa se constituiría en un recurso ordinario casacional; por lo que, pidió la denegatoria de la presente acción de amparo constitucional.

Asimismo en audiencia señaló que: **a)** La SCP 1559/2012 de 24 de septiembre, estableció que por la naturaleza de la acción de amparo constitucional, no se puede ingresar a dilucidar hechos controvertidos, reconocer derechos y realizar la labor interpretativa de otras jurisdicciones; **b)** La normativa específica refiere que en la valuación de inmuebles de propiedad de empresas o instituciones se tomará como base imponible el valor de los estados financieros, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda verificar la valoración de acuerdo a las facultades que la ley le otorga; **c)** Para la verificación de la base imponible, se tomó en cuenta el informe técnico predial de 2013 y 2014 además del último informe "INF/ATP/14 del 2014" (sic), donde se determina que YPFB realizó construcciones adicionales y presentó modificaciones a los bloques 1, 4A, 5A y 6; consiguientemente, se actuó conforme a Ley; **d)** La resolución que resolvió el recurso jerárquico motivo de este amparo, dedica un acápite a la parte probatoria y en su punto IV, señala que los estados financieros fueron presentados en alza; por lo que, fueron considerados, pero no van al fondo de la causa y no modifican el tema de la controversia; es decir, fueron



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

considerados y no se los excluyó; e) En esta acción tutelar se pretende incluir nuevos elementos que no fueron motivo de la resolución jerárquica, como los vicios de nulidad de la vista de cargo, los cuales no pueden ser considerados al haber sido tácitamente consentidos; y, f) El hecho de haberse concluido que la determinación sería mixta, está vinculado a la primera resolución jerárquica.

1.3.3. Intervención del tercero interesado

Víctor Nava Arce, Director de Recaudaciones y Políticas Tributarias del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, presentó memorial cursante de fs. 768 a 772, refiriendo que: **1)** El proceso de fiscalización iniciada por esa instancia en uso de sus atribuciones nació por omisión de pago para la gestión 2012 del IPBI, emitiéndose Orden de Fiscalización 45 y posteriormente la Vista de Cargo 71, además de la Resolución Determinativa 197, manteniéndose la causal como omisión de pago, siendo inválido lo afirmado por la parte accionante, que indica que se habría viciado el proceso porque nació bajo una causal diferente y se fue transformando una vez emitida la Resolución Determinativa referida; **2)** La obligación de determinar el tributo es sobre valor en libros, pero la Administración Tributaria Municipal habría determinado el tributo sobre el valor en tablas en base a un simple informe técnico predial que no constituye en instrumento suficiente; sin embargo, la parte accionante jamás presentó sus estados contables, caso en el que la norma tributaria dispuso aplicar valor en tablas; cabe señalar que, YPFB solicitó en reiteradas oportunidades y en diferentes gestiones la aplicación del valor en tablas y el levantamiento técnico predial; es decir, que la rectificación de los datos técnicos en base al sistema de registro único de la Administración Tributaria Municipal se dio a instancia de YPFB, procedimiento legalmente permitido por los arts. 43.I, II y III; y, 45.I.1 del CTB, lo que significa la determinación del pago tributario sobre base cierta; **3)** Respecto a que se hubiera lesionado el derecho a la defensa, se debe tomar en cuenta que en el proceso administrativo se otorgó plazos para la presentación de descargos, mismos que no fueron utilizados; sin embargo, YPFB usó su derecho de impugnación, agotando todas las instancias, por lo que lo único que corresponde es la fase de ejecución tributaria; **4)** En ejecución se procedió a realizar el cobro conforme al ordenamiento jurídico y mediante la instancia de autorización como es el Ministerio de Economía y Finanzas; **5)** Es pertinente señalar que, YPFB realizó el reconocimiento de la deuda total de la gestión 2012, mediante las solicitudes de desbloqueo y la gestión de transferencia de los montos adeudados, que por una cuestión de capricho fue interrumpido, dando lugar a la prosecución de la ejecución mediante las instancias llamadas por ley; **6)** Las declaraciones juradas son manifestaciones de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria Municipal, es así que YPFB suscribió una declaración jurada de rectificación de datos técnicos que permitió determinar sobre base cierta el adeudo de esa institución; por ello, la aseveración de que se estaría beneficiando ilegalmente a la referida Administración no tiene asidero legal y mucho menos un fundamento técnico de carácter tributario; **7)** Luego de generar una rectificación de datos técnicos que demuestra que se pagó un impuesto menor al que correspondía así como



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

el cambio de zona; obviamente se generó un aumento en la base imponible y por ende un adeudo a pagarse; y, **8)** El 23 de junio de 2017, se planteó contra la Administración Tributaria Municipal otra acción de amparo constitucional por las mismas causales y también respecto a la gestión 2012 entre otras, acción que fue denegada y confirmada en revisión ante el Tribunal Constitucional Plurinacional, permitiendo que los actos administrativos queden firmes y cabe recordar que esa resolución es obligatoria y vinculante; por lo que, solicita se rechace esta acción de defensa.

Manifestó además en audiencia que la pretensión de YPFB es extemporánea porque sus reclamos precluyeron, ya que el cobro fue efectuado, por autorización del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas; consiguientemente, los fondos están en arcas del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto.

I.3.4. Resolución

La Sala Penal Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, constituida en Tribunal de garantías, mediante Resolución 03/2018 de 12 de enero, cursante de fs. 833 a 835 vta., **denegó** la tutela solicitada; bajo los siguientes fundamentos: **i)** El proceso administrativo termina con la resolución jerárquica y la vía contenciosa administrativa es una instancia meramente jurisdiccional; consiguientemente, al término de la etapa administrativa las personas naturales o jurídicas pueden acudir a la acción de amparo constitucional, como en el caso presente; **ii)** Con referencia a la lesión del principio de legalidad, de la lectura de la última parte de la RS 09407, se evidencia que el valor de la base imponible no podrá ser distinto a los estados financieros presentados o declarados al SIN; pero, sin perjuicio de que la administración tributaria pueda verificar la valoración de acuerdo a la facultad que le otorga el Código Tributario Boliviano; en ese sentido, la alegación de que no es posible aplicar una nueva base imponible, no es evidente, y deviene de una interpretación sesgada de la norma, más aún cuando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016, indica que no se presentó la documentación necesaria para el proceso de fiscalización habiendo ejercido en consecuencia las facultades que le confiere a la Administración Tributaria, el art. 100 vinculado al 44.4 del CTB; **iii)** Respecto a la incongruencia alegada YPFB menciona que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016, omitió considerar la Resolución "185/2016 del 29/02/2016" (sic), es decir, que pretende la revisión de una decisión anterior, desconociendo que una vez agotados los medios de impugnación en el proceso de fiscalización, solamente tiene la facultad de revisar la última resolución; por tanto, la supuesta incongruencia no alcanza a los fundamentos de la resolución ahora cuestionada; y, **iv)** En relación a la vulneración del derecho a la defensa denunciado por no haberse considerado los elementos de prueba, se concluye tanto del informe brindado por la propia parte accionante como de la revisión específica de la Resolución Jerárquica observada en la pág. 26, acápite IV 4.3. referida a la prueba presentada en instancia recursiva, se evidencia que fue considerada extemporánea en aplicación del art. 81 del CTB, al no haber sido presentada



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

ante la Administración Tributaria Municipal donde fue requerida; por lo que, no se colocó en indefensión a la institución accionante.

II. CONCLUSIONES

De la revisión y compulsas de los antecedentes que cursan en el expediente se establece lo siguiente:

- II.1.** Por Orden de Fiscalización 45 de 8 de diciembre de 2014, la Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, inició contra YPFB proceso de fiscalización con determinación de oficio por incumplimiento del IPBI de la gestión fiscal 2012, del inmueble de su propiedad ubicado en la Av. 6 de Marzo s/n, urbanización Senkata con número de registro 1510155576, solicitando la presentación de documentos, entre ellos los estados financieros de la indicada gestión dentro de los quince días corridos siguientes a la notificación, bajo alternativa de continuar la misma conforme a los arts. 44 y 45 del CTB, sobre base cierta (fs. 37).
- II.2.** El 21 de abril de 2014, la Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias del Municipio de El Alto emitió la Vista de Cargo 71 (fs. 45 a 48).
- II.3.** Mediante la Resolución Determinativa 197 de 26 de junio de 2014, la Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, resolvió la determinación de oficio sobre base cierta, estableciendo la obligación impositiva adeudada por YPFB en Bs3 950 719.- por concepto de pago del IPBI tributo omitido en la gestión 2012, sancionando además con una multa equivalente al 100% sobre dicho tributo y conminando para que en el término de veinte días corridos pague la suma de Bs7 423 261.- (fs. 54 a 57).
- II.4.** El 7 de agosto de 2015, la institución accionante planteó recurso de alzada contra la Resolución Determinativa 197, que fue resuelta a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0887/2015 de 3 de noviembre de 2015, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, hasta la Vista de Cargo 71 inclusive, para que la Administración Tributaria Municipal emita nuevo acto preliminar donde establezca correctamente los factores de la base imponible sobre el valor de libros, conforme dispone la RS 09407 (fs. 109 a 112 vta. y 164 a 174 vta.).
- II.5.** El Director de Recaudaciones y Políticas Tributarias de la Alcaldía de El Alto, interpuso recurso jerárquico contra la Resolución de recurso de alzada ARIT-LPZ/RA 0887/2015, emitiéndose en consecuencia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0185/2016 de 29 de febrero, anulando la resolución impugnada, con reposición hasta el vicio más antiguo que fue objeto de solicitud de aclaración y rectificación por parte de YPFB el 9 de marzo de 2016, declarada no ha lugar a través del Auto



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

Motivado AGIT-RJ 0010/2016 de 14 de marzo (fs. 247 a 249, 285 a 298 y 301 a 307 vta.).

- II.6.** A través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0386/2016 de 9 de mayo, se confirmó la Resolución Determinativa 197; consiguientemente, se mantuvo firme y subsistente el tributo omitido, más intereses y sanción por omisión de pago del IPBI de la gestión 2012 (fs. 326 a 337).
- II.7.** El 31 de mayo de 2016, la institución impetrante de tutela presentó recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0386/2016 (fs. 342 a 347).
- II.8.** Por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016 de 2 de agosto, la AGIT, confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0386/2016; por consiguiente, quedó firme y subsistente la Resolución Determinativa 197 (394 a 415).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

Los representantes de YPFB denuncian como lesionado el derecho al debido proceso en su elemento congruencia así como el "principio" de legalidad "como elemento de la Garantía al Derecho a la Defensa" (sic), toda vez que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016 emitida por la AGIT, confirmó la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0386/2016, dejando firme y subsistente la Resolución Determinativa 197, sin observar que: **a)** En la Vista de Cargo y en la indicada Resolución Determinativa se estableció una nueva base imponible para el pago del IPBI gestión 2012, sobre el valor en tablas y no sobre el valor en libros que era lo que correspondía conforme a la RS 09407; **b)** La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0185/2016, justificó el referido cambio en base al informe técnico predial y también a que se hubiera realizado una determinación mixta sin que la Administración Tributaria Municipal lo mencionara, cuando todos los actuados anteriores señalan que la determinación usada era la de oficio; **c)** La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0386/2016, mantuvo el cambio de base imponible solo por la falta de presentación de sus estados financieros; **d)** Y en la resolución jerárquica no se enmendó la aplicación ilegal de una base imponible que no corresponde, ni lo referente a que se hubiera efectuado una determinación mixta, tampoco emitió pronunciamiento sobre la orden de fiscalización que aplicó la base cierta en todo el procedimiento conforme a los arts. 44 y 45 del CTB (sobre base presunta); **e)** Dentro el proceso de fiscalización se señalaron normas de carácter nacional, nunca se aplicaron normas de carácter municipal; y, **f)** La AGIT excluyó en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0185/2016, la prueba aportada en alzada dentro el término de ley, causándole indefensión.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

En consecuencia, corresponde analizar en revisión, si tales argumentos son evidentes, a fin de conceder o denegar la tutela.

III.1. La revisión de la actividad jurisdiccional de otros tribunales

El Tribunal Constitucional Plurinacional en la SCP 1076/2017-S1 de 3 de octubre, reiteró el razonamiento de la SCP 1631/2013 de 4 de octubre, que señala: *"La jurisprudencia del Tribunal Constitucional desde sus inicios ha sido categórica en afirmar que a la jurisdicción constitucional no le corresponde juzgar el criterio jurídico empleado por otros tribunales para fundar su actividad jurisdiccional, pues ello implicaría un actuar invasivo de las otras jurisdicciones (SC 1031/2000-R de 6 de noviembre), no obstante, es indudable también que desde sus inicios este Tribunal determinó que sí procede la tutela constitucional si en esa actividad interpretativa se lesionan derechos fundamentales y garantías constitucionales, incluso a efectos de revisar 'cosa juzgada'. De donde se puede concluir que la jurisdicción constitucional respetando el margen de apreciación de las otras jurisdicciones precisó en la jurisprudencia que la acción de amparo constitucional no se activa para reparar incorrectas interpretaciones o indebidas aplicaciones del Derecho, pues no puede ser un medio para revisar todo un proceso judicial o administrativo, revisando la actividad probatoria y hermenéutica de los tribunales, ya que se instituyó como garantía no subsidiaria ni supletoria de otras jurisdicciones.*

Más adelante y en ese mismo contexto jurisprudencial, el Tribunal Constitucional hace extensible la línea jurisprudencial de revisión de la legalidad ordinaria a eventuales violaciones de los derechos y las garantías constitucionales a la verificación de si en la interpretación, no se afectaron principios constitucionales informadores del ordenamiento jurídico (así ver la SC 1846/2004-R de 30 de noviembre, que cita los principios de legalidad, seguridad jurídica, igualdad, proporcionalidad, jerarquía normativa y debido proceso). De donde determinó que un mecanismo de control de la actividad interpretativa de la jurisdicción ordinaria resulta que ésta se someta a 'reglas admitidas por el Derecho' (SC 1846/2004-R de 30 de noviembre), por ello planteó una relación de causalidad entre el sometimiento de las autoridades a los estándares interpretativos y la vigencia de derechos, garantías, principios y valores en la actividad hermenéutica, con la conclusión que la interpretación de una norma no puede conducir a la creación de una norma distinta de la interpretada.

*Sin embargo, posteriormente vía jurisprudencia **se determinó que la errónea interpretación debe ser invocada por el accionante a efectos de abrir la jurisdicción constitucional para la verificación de la actividad interpretativa de la jurisdicción común, y más adelante se precisó que la parte procesal que se***



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

considera agraviada con los resultados de la interpretación debe expresar de manera adecuada y precisar los fundamentos jurídicos que sustenten su posición, en ese sentido se estableció que ante la ausencia de carga argumentativa corresponde denegar la tutela solicitada. Esta línea se profundizó señalando que es atribución del Tribunal Constitucional interpretar la Constitución, y de la jurisdicción común, interpretar el resto del ordenamiento jurídico; o lo que es lo mismo, la legalidad infra constitucional u ordinaria, precisando que ello no implica llegar a la conclusión tajante de que la labor interpretativa de la legalidad ordinaria no está sujeta al control constitucional para verificar la vulneración de derechos y garantías de la Constitución, ante ello la **SC 0085/2006-R de 25 de enero, precisó que el accionante que pretende la revisión de la legalidad ordinaria debe: 1) Explicar por qué la labor interpretativa impugnada resulta insuficientemente motivada, arbitraria, incongruente, absurda o ilógica o con error evidente, identificando, en su caso, las reglas de interpretación que fueron omitidas por el órgano judicial o administrativo; y; 2) Precise los derechos o garantías constitucionales que fueron lesionados por el intérprete, estableciendo el nexo de causalidad entre éstos y la interpretación impugnada; dado que sólo de esta manera la problemática planteada por el recurrente, tendrá relevancia constitucional, la SC 0194/2011-R de 11 de marzo, incorporó el tercer elemento que debe contener la exposición señalando: '3) Establezca el nexo de causalidad entre la ausencia de motivación, arbitrariedad u otra situación absurda, por no aplicar la interpretación que considera debió efectuarse, y los derechos y/o garantías que conforman el bloque de constitucionalidad, y que han sido lesionados con dicha interpretación, explicando sí el resultado, cuál la relevancia constitucional'.**

De todo lo mencionado, se tiene que la línea jurisprudencial relativa a la revisión de la actividad de otros tribunales por parte de la justicia constitucional ha avanzado en términos evolutivos hasta consolidar la noción que la interpretación de la legalidad infra constitucional le corresponde a los tribunales de justicia y no a la justicia constitucional; sin embargo, ante la existencia de violación de derechos y garantías previstos en la Norma Suprema, excepcionalmente la justicia constitucional puede ingresar a valorar la actividad desarrollada en miras a brindar tutela. De lo referido, se deben precisar tres elementos de suma importancia: i) Las autoridades de los otros sistemas de justicia (civil, penal, familiar, agroambiental, administrativa) en realidad ejercen al igual que la justicia constitucional una actividad hermenéutica que parte de la Constitución e irradia a todo el ordenamiento jurídico; por ello a la luz del Estado Constitucional de Derecho no es válido hablar de



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

'legalidad ordinaria', pues todos los órganos de justicia se encuentran sometidos a la Constitución y su labor interpretativa parte de la misma; ii) La noción de 'reglas admitidas por el Derecho' rescatando una posición teórica decimonónica no agota las posibilidades hermenéuticas - argumentativas de las autoridades judiciales, por ende, si bien los métodos de interpretación formalistas, pueden resultar útiles en la obtención de un resultado hermenéutico, no agotan todas las posibilidades que tiene la autoridad jurisdiccional en miras de satisfacer los principios fines y valores que se encuentran en la Constitución; iii) La revisión de la actividad interpretativa que realizan otras jurisdicciones que involucra el análisis de la motivación, congruencia, adecuada valoración de los hechos (valoración de la prueba) y adecuada valoración del Derecho (interpretación de las normas), no es la labor propia de la justicia constitucional, sin embargo, es insoslayable que las autoridades jurisdiccionales no se encuentran habilitadas a vulnerar derechos fundamentales, y en esa dimensión esta jurisdicción constitucional se encuentra facultada a vigilar que en todo fallo, providencia o decisión judicial que las autoridades judiciales se sometan a la Constitución; y, iv) Para que la jurisdicción constitucional analice la actividad interpretativa realizada por los tribunales de justicia, los accionantes deben hacer una sucinta pero precisa relación de vinculación entre los derechos fundamentales invocados y la actividad interpretativa - argumentativa desarrollada por la autoridad judicial. Demostrando ante esta justicia constitucional que se abre su competencia en miras a revisar un actuado jurisdiccional, sin que ello involucre que la instancia constitucional asuma un rol casacional, impugnatorio o supletorio de la actividad de los jueces.

*De lo referido sólo resulta exigible sino una precisa presentación por parte de los accionantes que muestre a la justicia constitucional de por qué la interpretación desarrollada por las autoridades, vulnera derechos y garantías previstos por la Constitución, a saber en tres dimensiones distintas: a) Por vulneración del derecho a un Resolución congruente y motivada que afecta materialmente al derecho al debido proceso y a los derechos fundamentales que se comprometen en función de tal determinación; b) Por una valoración probatoria que se aparta de los marcos de razonabilidad y equidad; y, c) **Por una incorrecta aplicación del ordenamiento jurídico, que más allá de las implicancias dentro del proceso judicial o administrativo lesiona derechos y garantías constitucionales**" (las negrillas son nuestras).*

III.2. El amparo constitucional no es una instancia procesal ni casacional supletoria dentro de ningún proceso ordinario

La SCP 0753/2016-S3 de 29 de junio, señaló al respecto que: "Dada la naturaleza de la acción de amparo constitucional, la uniforme



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

*jurisprudencia emitida por este Tribunal, contenida en la SCP 0294/2012 de 8 de junio, que cita a la SC 1358/2003-R de 18 de septiembre, precisó que esta acción tutelar: **'...no es un recurso casacional que forme parte de las vías legales ordinarias, lo que significa que sólo se activa en aquellos casos en los que se supriman o restrinjan los derechos fundamentales o garantías constitucionales, por lo mismo no se activa para reparar supuestos actos que infringen las normas procesales o sustantivas, debido a una incorrecta interpretación o indebida aplicación de las mismas'** (Entendimiento reiterado en las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 0108/2012 de 27 de abril y 1687/2012 de 1 de octubre, entre otras).*

*La mencionada línea jurisprudencial fue también ratificada en la SCP 1737/2014 de 5 de septiembre, pronunciada por esta misma Sala, que indicó: **'...esta jurisdicción no se constituye en un mecanismo de impugnación de la labor que efectúan los jueces y tribunales ordinarios; el Tribunal Constitucional Plurinacional no puede inmiscuirse en esa labor particular, al estar compelido al cumplimiento de funciones diferentes (art. 196.I de la CPE), menos puede convertirse en un supra tribunal con facultades de revisar lo obrado por autoridades de otras jurisdicciones, a menos que la accionante hubiera manifestado de manera precisa una errónea valoración de la prueba (individualizando la prueba y el alejamiento de los marcos de razonabilidad y equidad), una errónea interpretación del Derecho (precisando qué normas legales fueron erróneamente interpretadas y cómo estas interpretaciones vulneran derechos fundamentales de manera puntual y concreta); o, cómo los elementos congruencia y fundamentación han sido vulnerados al emitirse una resolución judicial'** (las negrillas nos pertenecen).*

III.3. Análisis del caso concreto

La institución accionante manifiesta que se lesionó el derecho al debido proceso en su elemento de congruencia así como el "principio" de legalidad "como elemento de la Garantía al Derecho a la Defensa" (sic), toda vez que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016 emitida por la AGIT, confirmó la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0386/2016, dejando firme y subsistente la Resolución Determinativa 197, sin observar que:

- a)** En la Vista de Cargo y en la Resolución referida se estableció una nueva base imponible para el pago del IPBI gestión 2012, sobre el valor en tablas y no sobre el valor en libros que era lo que correspondía conforme a la RS 09407;
- b)** La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0185/2016, justificó el referido cambio en base al informe técnico predial y también a que se hubiera realizado una determinación mixta cuando todos los actuados anteriores señalan que la determinación usada era la de oficio;
- c)** La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0386/2016, mantuvo el cambio de base imponible sólo por la falta de presentación



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

de sus estados financieros; **d)** Y en la resolución jerárquica no se enmendó la aplicación ilegal de una base imponible que no corresponde, ni lo referente a que se hubiera efectuado una determinación mixta, tampoco emitió pronunciamiento sobre la orden de fiscalización, que aplicó la base cierta en todo el procedimiento conforme a los arts. 44 y 45 del CTB (sobre base presunta); **e)** Dentro el proceso de fiscalización se señalaron normas de carácter nacional, nunca se aplicaron normas de carácter municipal; y, **f)** La AGIT excluyó en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0185/2016, la prueba aportada en alzada dentro el término de ley, causándole indefensión.

De la documentación que informa los antecedentes del presente caso, se evidencia que la Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias del Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, inició contra YPFB un proceso de fiscalización mediante la Orden de Fiscalización 45, por no pago del IPBI de la gestión fiscal 2012, del inmueble ubicado en la Av. 6 de Marzo s/n, urbanización Senkata, con número de registro 1510155576; para posteriormente emitir la Vista de Cargo 71; y, luego, dictar la Resolución Determinativa 197, estableciendo una obligación impositiva adeudada de Bs3 950 719.- por concepto de omisión de pago del referido impuesto, una multa equivalente al 100% sobre dicho tributo, conminando para que en el término de veinte días corridos la institución accionante proceda al pago de Bs7 423 261.-; determinación contra la que interpuso recurso de alzada el 7 de agosto de 2015, resuelto a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0887/2015, anulando obrados hasta el vicio más antiguo (Vista de Cargo 71 inclusive), y al ser dicha resolución, contraria a los intereses del municipio de El Alto, la Dirección de Recaudaciones y Políticas Tributarias presentó contra la misma recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0185/2016, anulando la resolución impugnada, con reposición hasta el vicio más antiguo -resolución de alzada-, que a su vez fue objeto de solicitud de aclaración y rectificación por parte de YPFB el 9 de marzo de 2016, declarada no ha lugar a través del Auto Motivado AGIT-RJ 0010/2016 de 14 de marzo.

Mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0386/2016, se confirmó la Resolución Determinativa 197; por tanto, se mantuvo firme y subsistente el tributo omitido, más intereses y sanción por omisión de pago; por ello, la institución accionante planteó recurso jerárquico el 31 de mayo de 2016, resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016, confirmando la Resolución impugnada, por lo tanto firme y subsistente la Resolución Determinativa 197.

De la lectura integral del confuso memorial de acción de amparo constitucional, se advierte que la pretensión de YPFB es que la jurisdicción constitucional revise todo lo obrado por la instancia administrativa -Orden de Fiscalización 45, Vista de Cargo 71, Resolución



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

Determinativa 197 y las resoluciones emitidas en etapa recursiva, Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0185/2016, Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0386/2016 y Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016-, cual si fuera una instancia de impugnación adicional o casacional de la jurisdicción administrativa (Fundamento Jurídico III.2) del presente fallo, toda vez que, pretende que se establezca que desde el inicio del proceso de fiscalización, la determinación de la base imponible del IPBI de la gestión fiscal 2012, del inmueble perteneciente a YPFB, ubicado en la Av. 6 de marzo s/n, urbanización Senkata con número de registro 1510155576, estuvo al margen de la normativa aplicable; por cuanto, la aplicación del valor en tablas sobre el valor en libros estuviera errada, de lo que también emerge la aplicación en dicho proceso de la determinación del impuesto sobre base cierta o base presunta, asimismo que en etapa recursiva la AGIT sin respaldo legal hubiera establecido que se efectuó una determinación mixta, que ilegalmente se aplicó normas de carácter municipal cuando en el proceso de fiscalización se desarrolló sobre normas de carácter nacional y que indebidamente no se tomó en cuenta la prueba de descargo que presentó, considerando, por todo ello que, a causa de la errónea interpretación que se dio a la normativa dentro el proceso de fiscalización, la misma resultó incongruente.

De lo que se concluye, que de acuerdo a la jurisprudencia citada en el Fundamento Jurídico III.1 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, la actividad interpretativa en el conocimiento y resolución de una causa es prerrogativa de las autoridades administrativas o judiciales, a menos que se demuestre que esa labor argumentativa-interpretativa resultare escasamente motivada, arbitraria, incongruente, absurda e ilógica o con error evidente, identificando en su caso las reglas de interpretación que fueron omitidas por la jurisprudencia ordinaria o Órgano Judicial o administrativa; asimismo, que precise los derechos o garantías constitucionales lesionados por el intérprete, estableciendo el nexo de causalidad entre éstos y la interpretación impugnada; puesto que la jurisdicción constitucional no se activa para reparar supuestos actos que infringen las normas procesales o sustantivas, cual si fuera una instancia ordinaria más (Fundamento Jurídico III.2 de este fallo); extremos que no fueron cumplidos por la institución accionante, en el entendido que no se identificaron cuáles fueron las reglas de interpretación que se omitieron en la aplicación y exégesis de las normas cuestionadas, requisito indispensable para demostrar argumentativamente cómo los criterios asumidos en la decisión final son contrarios a los marcos legales de razonabilidad y equidad para decidir; y, desnaturalizando la esencia de esta acción tutelar se omitió vincular la actividad argumentativa-valorativa-interpretativa desplegada en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0878/2016, con la conculcación de derechos y garantías fundamentales; por lo que, corresponde denegar la tutela impetrada.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

Por los fundamentos expuestos, el Tribunal de garantías al haber **denegado** la tutela, efectuó una adecuada compulsión de los antecedentes procesales.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Primera; en virtud de la autoridad que le confiere la Constitución Política del Estado y los arts. 12.7 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional y 44.1 del Código Procesal Constitucional; en revisión, resuelve: **CONFIRMAR en todo** la Resolución 03/2018 de 12 de enero, cursante de fs. 833 a 835 vta., pronunciada por la Sala Penal Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; y, en consecuencia, **DENEGAR** la tutela solicitada, conforme a los fundamentos jurídicos expuestos en la presente Sentencia Constitucional Plurinacional.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. MSc. Georgina Amusquivar Moller
MAGISTRADA

Fdo. MSc. Karem Lorena Gallardo Sejas
MAGISTRADA